

0-795749

На правах рукописи

МЕЛЬНИКОВА Юлия Васильевна

РЕГУЛИРОВАНИЕ РЕСУРСНО-РЕНТНОГО
НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ РОССИЙСКИХ
НЕДРОПОЛЬЗОВАТЕЛЕЙ

Специальность: 08.00.10 - "Финансы, денежное обращение и кредит"

Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Ю. Мельникова

Саратов - 2011

Работа выполнена на кафедре финансов Саратовского государственного социально-экономического университета.

Научный руководитель - д-р экон. наук, профессор
Гончаров Александр Иванович
Официальные оппоненты - д-р экон. наук, профессор
Тажиков Тажиб Гаджимагомедович
- канд. экон. наук, доцент
Мягкова Татьяна Леонидовна
Ведущая организация - Байкальский государственный университет
экономики и права.

Защита состоится 26 декабря 2011 года в 13⁰⁰ час. на заседании диссертационного совета Д 212.241.03 при Саратовском государственном социально-экономическом университете по адресу:

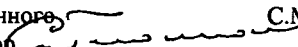
410003, Саратов, Радищева, 89, Саратовский государственный социально-экономический университет, ауд. 843.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке университета.

Автореферат разослан 25 ноября 2011 года.

НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА КФУ



Ученый секретарь диссертационного совета, д-р экон. наук, профессор  С.М. Богомолов

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Налоги являются многогранной финансовой категорией, выступая основным доходным источником бюджетной системы Российской Федерации, одновременно они в качестве особых элементов составляют механизм государственного регулирования общественного воспроизводства, спроса и предложения, накопления и потребления. Сформированная к настоящему времени в России бюджетно-налоговая система обеспечивает успешное изъятие, прежде всего, косвенных и в значительно меньшей степени рентных налогов. Финансово-экономический кризис 2008-2010 гг. выявил высокую зависимость государственных финансов от нефтегазовых доходов.

Современный налоговый механизм изъятия доходов от использования недр выполняет преимущественно фискальную функцию. Так, налог на добычу полезных ископаемых и ресурсные платежи неналогового характера формируют около 50% доходов федерального бюджета, и представляют наиболее значительную налоговую нагрузку для нефтегазовых компаний, занимая более 30% от совокупной налоговой нагрузки. Однако наряду с фискальной функцией ресурсно-рентное налогообложение должно выполнять и воспроизводственную функцию, т.е. обеспечивать концентрацию финансовых потоков от определенных налогов на восстановление добытых недропользователями природных ресурсов.

По номинальному объёму ВВП, который за 2010 г. составил 44,5 трлн руб., Россия занимает 11-е место среди стран мира. Наша экономика основана на экспорте минерального сырья: нефть и природный газ, уголь, железная руда, апатиты, калийные соли, фосфориты, алмазы и др. По итогам 2009 г. Россия находилась на втором месте по добыче нефти (494 млн тн.) и ее экспорту и на первом месте по добыче и экспорту природного газа (582 млрд куб. м.).

В настоящее время финансовое обеспечение работ по воспроизводству минерально-сырьевой базы выполняется в рамках федеральной программы "Долгосрочная государственная программа изучения недр и воспроизводства минерально-сырьевой базы России на основе баланса потребления и воспроизводства минерального сырья". Однако бюджетное финансирование программы с каждым годом сокращается, что требует перенастройки и развития государственного механизма финансового обеспечения воспроизводства российских недр.

Таким образом, актуальность темы настоящего диссертационного исследования обусловлена необходимостью научной разработки специальных инструментов и направлений налоговой политики в сфере недропользования, а также потребностью в выработке рекомендаций по их практическому применению, которые в своем сочетании должны рассматриваться как приоритеты регулирования налогового-финансового механизма воспроизводства недр.

Степень разработанности проблемы. Основы теории рентных отношений заложены классиками политэкономии Д. Рикардо, А. Смитом, обрели развитие в трудах Г. Джорджа, С. Милля, К. Маркса, А. Маршалла и других. Проблемы природной ренты исследовали также и отечественные ученые В.Н. Богачев, В.А. Крюков, П.Ф. Лойко, В.С. Немчинов, В.К. Шкатов и другие.

- раскрыть финансовое содержание налоговых отношений при использовании недр и понятие рентного дохода;
- выявить особенности становления ресурсно-рентного налогообложения российских недропользователей;
- охарактеризовать действующий в Российской Федерации механизм ресурсно-рентных налогов и сборов и составляющие его элементы;
- проанализировать опыт ресурсно-рентного налогообложения недропользователей за рубежом и возможности его адаптации для Российской Федерации;
- определить проблемы наращивания нефтегазовых доходов и их перераспределения в бюджетной системе страны;
- систематизировать направления совершенствования функциональных элементов ресурсно-рентного налогового механизма;
- детализировать по элементам направления развития бюджетно-налогового механизма воспроизводства природных ресурсов.

Предметом исследования выступает совокупность финансовых отношений, бюджетно-налоговых взаимосвязей и взаимозависимостей, возникающих в процессе регулирования ресурсно-рентного налогообложения российских недропользователей.

Объектом исследования является процесс ресурсно-рентного налогообложения российских недропользователей.

Теоретическую базу исследования составили труды отечественных и зарубежных учёных в области теории финансов, их формирования и распределения, теории и истории налогообложения, фундаментальные и прикладные исследования по проблемам формирования государственных налоговых доходов, а также научные труды и публикации специалистов, занимающихся вопросами финансового обеспечения воспроизводственных процессов.

Методологической основой исследования послужил диалектический метод познания в единстве субъектно-объектного, историко-генетического и функционально-структурного анализа, позволивший исследовать налоговые отношения, возникающие в процессе использования природного капитала. Системный подход к предмету исследования позволил выявить существующие взаимосвязи и взаимозависимости, и был реализован посредством таких общенаучных методов как методы сравнения, анализа, синтеза, научной абстракции, моделирования, статистического анализа, обобщения и экспертной оценки.

Информационной базой исследования послужили положения Налогового кодекса РФ (НК РФ), Бюджетного кодекса РФ (БК РФ), нормативно-правовые акты Правительства РФ, Минфина России, Минприроды России, иные нормативно-правовые документы министерств и ведомств РФ, статистические данные ФНС России, Росстата, Роснедр, а также обзорные, справочные данные и результаты исследований российских учёных и специалистов, опубликованные в научной литературе и периодической печати; материалы научно-практических конференций; информационные Интернет-ресурсы, расчёты автора.

Научная новизна исследования состоит в решении на основе системного подхода теоретических, научно-методических и практических положений про-

блемы регулирования ресурсно-рентного налогообложения российских недропользователей.

Наиболее важные научные результаты диссертационного исследования заключаются в следующем:

- выявлены отличительные признаки недр как специфического природного капитала: наличие собственника, обладание стоимостью, период (срок) использования, участие в процессе получения добавленной стоимости, износ, что обуславливает необходимость финансового обеспечения взаимосвязанных мер по воспроизводству недр и совершенствованию регулирования ресурсно-рентного налогообложения недропользователей;
- с позиций ресурсно-рентного налогообложения уточнено понятие его финансового механизма как совокупности форм, методов и инструментов формирования и использования финансовых ресурсов, публичных и частнохозяйственных доходов недропользователей, обеспечивающих управление финансовыми отношениями и государственный контроль в процессе воспроизводства недр;
- предложена в качестве разновидностей обязательных финансовых потоков, имеющих публично-правовую природу и осуществляемых недропользователями классификация платежей за пользование природными ресурсами, способствующая упорядочению их государственного регулирования, осуществляемого, как правило, в законодательной и финансовой форме;
- раскрыта монофункциональность налога на добычу полезных ископаемых, обуславливающая необходимость введения новых финансовых инструментов, основанных либо на налогообложении дополнительных доходов добывающих организаций (недропользователей), либо на расширении использования географо-экономических и горно-геологических факторов в конструкции налога;
- аргументирована нецелесообразность упразднения и обоснована необходимость формирования внебюджетного фонда воспроизводства минерально-сырьевой базы, обеспечивающего за счет отчислений недропользователей концентрацию денежных средств на финансовое обеспечение мероприятий по воспроизводству недр;
- разработаны основные принципы построения механизма образования и контроля расходования, порядка и направлений использования финансовых ресурсов внебюджетного фонда воспроизводства минерально-сырьевой базы, способствующие реализации мероприятий по воспроизводству недр;
- систематизирован инструментарий совершенствования регулирования ресурсно-рентного налогообложения, предусматривающий снижение налогового бремени на домашние хозяйства при косвенном налогообложении в сочетании с формированием и развитием ренто-ориентированной системы налогообложения нефтегазового сектора.

Теоретическая и практическая значимость исследования состоит в научном обосновании основных направлений регулирования ресурсно-рентного налогообложения российских добывающих организаций как комплексного инструментария финансового механизма воспроизводства недр. Сформулированные в диссертации теоретические положения вносят определенный вклад в развитие финансовой науки, могут служить дальнейшему совершенствованию методов государ-

ственного регулирования бюджетно-налоговой системы. Практическая значимость диссертации состоит в разработке изменений и дополнений в законодательство о ресурсно-рентном налогообложении недропользователей, предложений по развитию финансового механизма воспроизводства недр, рекомендаций по организации Фонда воспроизводства минерально-сырьевой базы, которые могут быть использованы Минфином России и ФНС России при совершенствовании законодательства о налогах и сборах. А также Минприроды РФ и Роснедрами при разработке и реализации государственной политики в сфере изучения, использования, воспроизводства и охраны природных ресурсов, Минэкономразвития РФ в программах социально - экономического развития страны.

Апробация результатов исследования. Основные научные результаты диссертации докладывались и обсуждались на 8-й научно-практической конференции "Проблемы совершенствования бюджетной политики регионов и муниципалитетов" (Петрозаводск, 2008 г.), на Международной научно-практической конференции "Инновационные аспекты развития современной экономики: инструменты и технологии" (Волгоград, 2009 г.), на Международной научно-практической конференции "Приоритетные направления финансовой политики XXI века" (Волгоград, 2010 г.).

Основные теоретические положения диссертации используются в учебном процессе во Всероссийском заочном финансово-экономическом институте и Саратовском государственном социально-экономическом университете, что подтверждено справками о внедрении.

Публикации. На основе материалов исследования опубликовано 10 научных работ общим объемом 6,9 п.л. (вклад автора 6,5 п.л.), из них 5 статей в изданиях, рекомендованных ВАК в объеме 3,9 п.л.

Структура и объем диссертации. Работа имеет следующую структуру, определенную логикой исследования и совокупностью решаемых в нем задач:

Введение

ГЛАВА 1. Экономические основы ресурсно-рентного налогообложения

1.1. Ресурсное налогообложение и научные представления о ренте в исторической ретроспективе

1.2. Финансовое содержание налоговых отношений при использовании недр и понятие рентного дохода

1.3. Особенности становления ресурсно-рентного налогообложения российских недропользователей

ГЛАВА 2. Практика и проблемы ресурсно-рентного налогообложения недропользователей

2.1. Действующий механизм ресурсно-рентных налогов и сборов, взимаемых с недропользователей в Российской Федерации, и его элементы

2.2. Анализ опыта ресурсно-рентного налогообложения за рубежом и возможности его использования в России

2.3. Проблемы наращивания нефтегазовых доходов и их перераспределения в бюджетной системе страны

ГЛАВА 3. Приоритеты регулирования ресурсно-рентного налогообложения недропользователей

3.1. Совершенствование функциональных элементов ресурсно-рентного налогового механизма

3.2. Развитие бюджетно-налоговых элементов финансового механизма воспроизводства природных ресурсов

Заключение

Список использованной литературы

Приложения

Список использованной литературы содержит 242 источника. Объем исследования - 173 страницы. Работа содержит 17 таблиц, 13 рисунков, 3 приложения.

ОСНОВНЫЕ ИДЕИ И ВЫВОДЫ ДИССЕРТАЦИИ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

Результаты диссертационного исследования представлены в трех группах взаимосвязанных между собой научно-практических результатов.

Первая группа результатов касается экономических основ ресурснорентного налогообложения.

Недра являются неотъемлемой частью природных ресурсов. Человечество не может существовать, не используя природные ресурсы, не влияя на их количество и качество, а, следовательно, не внося изменений в окружающую его природную среду. Использование природных ресурсов представляет собой эксплуатацию природных ресурсов, вовлечение их в хозяйственный оборот, в том числе все виды воздействия на них в процессе хозяйственной и иной деятельности. Очевидно, возникает такое понятие как субъект природопользования: государство, органы местного самоуправления, юридические и физические лица, воздействующие на природную среду с целью ее потребления, использования, воспроизводства или охраны. Государственная собственность является доминирующей в структуре закрепленных законодательством форм собственности на природные ресурсы, и является экономической основой взимания специальных платежей за пользование природными ресурсами.

Налогообложение природных ресурсов занимает особое место в системе государственного регулирования рационального природопользования, в налоговой системе России и финансовом обеспечении экономического роста страны. Ресурсные (природоресурсные) платежи - это разновидность обязательных платежей публично-правовой природы, обремененных в законодательную форму, порядок исчисления и уплаты которых установлен федеральными и региональными законами, нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований и иными подзаконными актами. Данные платежи можно классифицировать по двум направлениям: налоговые и неналоговые (рис.1). К платежам, имеющим неналоговую природу, относятся установленные Земельным кодексом РФ, Водным кодексом РФ, Лесным кодексом РФ, Законом "О недрах", Федеральным законом "Об охране окружающей среды".

В основе природоресурсных платежей лежит рентная составляющая, т.е. извлечение дохода собственником от использования имущества. Поэтому ресурсные налоги выступают как фискальная рентная оценка факторов производства или как модификация цены права на использование ресурсов.



Рис. 1. Состав и классификация природоресурсных платежей

Особенности и принципы налогообложения недр в значительной степени определяются особенностями формирования доходов недропользователей, также включающих значительную рентную составляющую. Сущность ренты в сфере пользования недрами заключается в изъятии у хозяйствующих субъектов в бюджет части прибыли (сверхприбыли), не являющейся результатом непосредственной предпринимательской деятельности. Рента есть результат, полученный от использования природного ресурса, обладающего соответствующими количественными и качественными параметрами. Она всегда отражает разницу в прибыли при добыче полезных ископаемых на разных участках недр, возникающую в связи с разницей в затратах на добычу из-за природных условий и применения передовых технологий извлечения ресурсов. Также разница в прибыли обусловлена разными транспортными расходами, а также доходами от реализации полезных ископаемых, имеющих разную физико-химическую характеристику.

При разработке старых месторождений затраты на извлечение природных ископаемых будут с каждым годом увеличиваться, следовательно, у недропользователей скорее будет формироваться убыток, а не нормативная прибыль и тем более сверхприбыль. Государство, стремящееся извлекать в полном размере находящиеся в недрах полезные ископаемые, обязано использовать гибкую систему налогообложения с предоставлением соответствующих налоговых льгот. Вместе с тем при образовании дифференциальной ренты 1 государству следует увеличить раз-

мер платежей за пользование природными ресурсами на участках недр с лучшими горно-геологическими, природными и экономико - географическими условиями разработки месторождения.

В Налоговом кодексе РФ отсутствует понятие ренты, однако часть рентного дохода изымается в виде платежей за пользование природными ресурсами. Остальная часть не отделена от доходов и капитала и является частью общей величины чистого дохода, который в российском законодательстве рассматривается как прибыль и облагается налогом на прибыль организаций. Полностью уплата ренты возможна только в рамках налога на добычу полезных ископаемых.

По мнению автора, ресурсные налоги, выполняющие фискальную и воспроизводственную функции в реальных финансовых отношениях, с теоретических позиций дуофункциональны. Функциональный анализ состава и структуры природоресурсных платежей позволяет утверждать, что, в частности, налог на добычу полезных ископаемых, взимаемый с недропользователей - монофункционален - выполняет преимущественно фискальную функцию и не содержит регулирующих инструментов.

Основным недостатком системы налогообложения недропользователей в Российской Федерации с 1992 по 2001 гг. было то, что для государства этот вид налогообложения не имел серьезного фискального значения, так как поступления в бюджет от платежей были небольшими. 1 января 2002 г. был введен налог на добычу полезных ископаемых, ликвидировавший дифференциацию налогов, выполнявших важные стимулирующие функции.

Сформированная на сегодняшний день законодательная база по налогообложению недропользователей позволила добиваться регулярного роста поступлений в бюджет (табл. 1).

Таблица 1. Соотношение доли и динамики поступлений администрируемых ФНС России доходов в федеральный бюджет в 2007-2010 гг.¹

Налоги	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.
Налоги и сборы - всего	100%	100%	100%	100%
Поступления налогов и сборов - всего (млрд. руб.)	3 747,6	4 078,7	3 012,4	3 207,2
Доля налога на добавленную стоимость	37%	24%	39%	41%
Поступления налог на добавленную стоимость (млрд. руб.)	1 390,4	998,4	1 176,6	1 328,7
Доля налога на добычу полезных ископаемых	30%	39%	33%	43%
Поступления налога на добычу пол. ископаемых (млрд. руб.)	1 122,9	1 604,7	981,5	1 376,6
Доля единого социального налога	11%	12%	17%	-
Поступления единого социального налога (млрд. руб.)	405,0	506,8	509,8	-
Доля налога на прибыль организаций	17%	19%	6%	8%
Поступления налога на прибыль организаций (млрд. руб.)	641,3	761,1	195,4	255,0
Доля акцизов	3%	3%	3%	4%
Поступления акцизов (млрд. руб.)	108,8	125,2	81,7	113,9
Остальные налоги и сборы	2%	3%	2%	4%
Поступления остальных налогов и сборов (млрд. руб.)	79,2	82,5	67,4	133,0

Данные таблицы показывают, что в течение ряда последних лет налог на добычу полезных ископаемых является надежным источником доходной части фе-

¹ Составлено по материалам ФНС России.

дерального бюджета России. Его доля в структуре бюджета растёт более высокими темпами, чем налоговые поступления в целом. В 2008 году НДПИ вышел на первое место по значению в налоговой системе Российской Федерации, что в основном можно объяснить правилами определения налоговой базы, поставившими величину налога в зависимость от стоимости добытых полезных ископаемых.

Развитие производительных сил человечества в условиях современного перехода от технократического к информационному этапу достигло уровня, который позволяет вовлечь в процесс производства почти всю оболочку планеты, что приводит к резкому ухудшению состояния окружающей среды и истощению природных ресурсов во всевозрастающих масштабах. Антропогенное воздействие принимает глобальные формы, что предполагает поиск источников возмещения ущерба в самом процессе производства (рис. 2).



Рис. 2. Структура финансового механизма воспроизводства природных ресурсов

Основная задача пользователей природных ресурсов, как прямых, так и косвенных - сохранить и по возможности приумножить это достояние для продолжения экономического развития. Приоритет должен быть отдан неистощаемому природопользованию, охране и восстановлению природных ресурсов. Поэтому особое значение имеет формирование эффективного финансового механизма, направленного на воспроизводство природных ресурсов.

Анализ определений понятия "финансовый механизм" свидетельствует об отсутствии единого системного подхода к трактовке его сущности, структуры и образующих элементов. Одни авторы рассматривают финансовый механизм как финансовые отношения, другие - финансовые ресурсы. С точки зрения участия в производственном процессе финансовый механизм следует рассматривать как совокупность форм, методов и инструментов формирования и использования финансовых ресурсов, публичных и частнохозяйственных доходов недропользователей, обеспечивающих управление финансовыми отношениями.

Частью финансового механизма воспроизводства природных ресурсов является сфера налоговых отношений. Так, изменения порядка расчета НДС, вступившие в силу в 2007 г., являются положительными для нефтегазового сектора, поскольку стимулируют компании осуществлять рациональное природопользование, разрабатывая месторождения в более полном объеме, осваивать новые и трудно осваиваемые месторождения, а также учитывают стадийность разработки месторождений. Однако, требуется применение иных финансовых конструкций ресурсно-рентных налогов, основанных либо на налогообложении доходов, либо на расширении использования в конструкции налога существенных горно-геологических и географо-экономических факторов.

Вторая группа результатов раскрывает отношения, которые возникают в практике ресурсно-рентного налогообложения недропользователей.

Механизм ресурсно-рентных налогов и сборов, взимаемых с недропользователей в настоящее время, представлен налогом на добычу полезных ископаемых, системой налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции и неналоговыми платежами. В числе последних - разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии, регулярные платежи за пользование недрами, сборы за участие в конкурсе (аукционе).

Анализ зарубежного опыта показал, что механизмы и инструменты изъятия ренты достаточно разнообразны: налоги на прибыль, связанные с прогрессивным налогообложением прибыли нефтедобывающих компаний, налог на доход (роялти) или добычу, зависящую от выручки и объемов реализации, акцизы, бонусы и плата за пользование месторождением и иные специальные инструменты, способствующие большему изъятию ренты. Это зависит от различных факторов: экономико-географического положения, уровня экономического развития, установившихся традиций налогообложения, проводимой налоговой политики, политической обстановки, позиций на мировых рынках, видов природных ресурсов, степени разработки месторождений и т.д. С учётом специфических особенностей России автором предложено заимствовать некоторые элементы налоговых систем, применяемых в странах с развитой рыночной экономикой, например, налог на сверхдоходы в нефтяной отрасли, или неналоговые методы изъятия рентных доходов (как, например, в случае с договором о разделе продукции).

Доходы федерального бюджета представляют собой часть национального дохода страны, обращаемого через различные виды денежных поступлений в собственность государства с целью создания финансовой базы для осуществления его задач и функций (табл. 2).

В структуре доходов федерального бюджета Российской Федерации НДС занимает одно из ведущих мест и входит в группу так называемых нефтегазовых доходов. В составе доходов федерального бюджета нефтегазовые доходы отражают отдельно и используются для финансового обеспечения нефтегазового трансферта, а также для формирования Резервного фонда и Фонда национального благосостояния.

Таблица 2. Нефтегазовые доходы федерального бюджета Российской Федерации за 2006-2010 гг., млрд руб.²

Доходы / период	2007	2008	2009	2010
ДОХОДЫ - ВСЕГО	7 781,1	9 274,1	7 336,8	8 308,8
Налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами	-	1 637,5	1 006,3	1 408,3
Налог на добычу полезных ископаемых	-	1 604,7	981,5	1 376,6
Налог на добычу полезных ископаемых в виде углеводородного сырья	1 112,8	1 591,8	969,2	1 361,2
Вывозные таможенные пошлины на нефть сырую	1 51,5	1 784,8	1 203,0	1 672,4
Вывозные таможенные пошлины на газ природный	302,9	490,2	433,0	193,3
Вывозные таможенные пошлины на товары, вырабатанные из нефти	330,5	522,6	378,8	603,8

Реорганизация Стабилизационного фонда РФ привела к созданию на его основе двух новых фондов, каждый из которых имеет свой порядок образования и использования - Резервный фонд и Фонд национального благосостояния. Последний обеспечивает аккумулирование доходов от нефтегазового сектора на решение задач диверсификации экономики России. Все нефтегазовые доходы, за исключением нефтегазового трансферта, должны направляться в эти Фонды (табл. 3).

Таблица 3. Основные параметры федерального бюджета и использование ресурсов Резервного фонда и Фонда национального благосостояния в соответствии с бюджетными проектировками (млрд. руб.)³

Показатель	2008 г.	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.
Доходы, из них:	8 965,7	6 713,8	6 950,0	7 455,7	8 069,6
- нефтегазовые	4 249,0	2 057,1	13 194,7	3 311,8	3 503,0
- из них нефтегазовый трансферт	2 135,0	2 531,1	1 943,4	1 778,7	1 987,3
Расходы:	7 021,9	9 845,2	9 886,9	9 389,8	9 681
Финансирование дефицита бюджета за счет:					
Резервного фонда	-	3 028,3	1 550,0	560,0	
Фонда национального благосостояния	-	-	681,7	737,0	712,1

Проводимые налоговые реформы предусматривали усиление налогообложения нефтедобычи благодаря тому, что НДС при добыче нефти применяется с учетом мировой цены на нефть сорта "Urals", о чем также свидетельствуют расчеты автора. В период высоких цен на нефть (2007 и 2008 гг., за исключением конца 2008 г.) это явилось основной причиной увеличения доходов консолидированного бюджета РФ по НДС и существенному увеличению доли НДС в указанных доходах (табл. 4).

² Составлено автором по материалам ФНС России.

³ Составлено по материалам Минфина России.

Таблица 4. Зависимость суммы НДС от мировой цены на нефть марки Urals и курса доллара к рублю за налоговый период⁴

Временной период (мес-ца, год) / показатель	Средний уровень цен нефти марки Urals, \$ / баррель	Среднее значение курса доллара США	Значение коэффициента Кс	Значение коэффициента Кв	Размер налоговой ставки, руб. / т	Сумма НДС, руб. / т
I - 2008	89,61	24,5014	7,5673	1,0	419	3 170,6987
III - 2008	100,14	23,7614	8,2974	1,0	419	3 476,6106
V - 2008	118,39	23,7296	9,9455	1,0	419	4 167,1645
VII - 2008	129,45	23,3508	10,7763	1,0	419	4 515,2697
IX - 2008	96,26	25,2858	8,4538	1,0	419	3 542,1422
XI - 2008	50,53	27,3112	4,3457	1,0	419	1 820,8183
I - 2009	42,28	31,5232	3,2948	1,0	419	1 380,5212
III - 2009	45,08	34,5232	3,9971	1,0	419	1 674,7849
V - 2009	56,73	32,0652	5,1267	1,0	419	2 148,0873
VII - 2009	64,18	31,5192	5,9391	1,0	419	2 488,4829
IX - 2009	67,22	30,8177	6,1659	1,0	419	2 583,5121
XI - 2009	75,94	28,9848	6,7676	1,0	419	2 835,6244
I - 2010	75,70	29,9456	6,9644	1,0	419	2 918,0836
III - 2010	76,50	29,5654	6,9666	1,0	419	2 919,0054
V - 2010	73,04	30,3582	6,7509	1,0	419	2 828,6271
VII - 2010	74,27	30,6868	6,9686	1,0	419	2 919,8434
IX - 2010	77,42	30,8365	7,3748	1,0	419	3 090,0412
XI - 2010	84,22	30,9682	8,2131	1,0	419	3 441,2889
I - 2011	94,13	30,0855	9,1213	1,0	419	3 821,8247
III - 2011	111,35	28,4316	10,4957	1,0	419	4 397,6983
V - 2011	111,68	27,8713	10,3241	1,0	419	4 325,7979
VII - 2011	115,47	27,9007	10,7402	1,0	419	4 500,1438
IX - 2011	112,54	30,5121	11,4029	1,0	419	4 777,8151

Устойчивая тенденция формирования бюджета государства преимущественно за счёт нефтегазовых доходов угрожает экономической безопасности страны. Недостаточность финансовых ресурсов, направляемых на воспроизводство природного капитала, требует качественно новой организации финансового механизма такого воспроизводства.

Третья группа результатов отражает обоснование приоритетов регулирования ресурсно-рентного налогообложения недропользователей.

В результате недофинансирования геологоразведочных работ как за счет средств федерального бюджета, так и за счет средств недропользователей воспроизводство запасов некоторых полезных ископаемых уже в течение ряда лет заметно отстает от уровня их добычи. Означенные проблемы свидетельствуют об отсутствии отлаженного финансового механизма воспроизводства недр. При взимании природоресурсных платежей на первое место ставится фискальная функция, то есть пополнение бюджетов различных уровней. Поэтому приоритетными направлениями совершенствования финансового механизма должны стать:

⁴ Рассчитано по материалам ФНС России на основе данных, необходимых для исчисления НДС в отношении нефти.

1) аккумулирование исчисляемых и уплачиваемых налогоплательщиками-организациями платежей при пользовании недрами в соответствии с Законом "О недрах" в Федеральном фонде воспроизводства минерально-сырьевой базы;

2) ежемесячное отчисление 30% суммы администрируемого НДС в Федеральный фонд воспроизводства минерально-сырьевой базы.

3) назначение администратором указанных целевых платежей Федерального агентства по недропользованию.

Предлагается образовать государственный внебюджетный фонд - Федеральный фонд воспроизводства минерально-сырьевой базы, который будет внебюджетным фондом финансового обеспечения мероприятий, направляемых на воспроизводство минерально-сырьевой базы из источников публичных (бюджетных) и частнохозяйственных (внебюджетных) доходов. Функционирование фонда предусматривает аккумулирование отчислений недропользователей на мероприятия по воспроизводству природного капитала, последующее финансирование геологического изучения недр (оценка ресурсного потенциала и его локализация, выявление новых зон сосредоточения природных ресурсов), поиска и оценки новых месторождений полезных ископаемых, научно - исследовательских и опытно - конструкторских разработок, а также контроль целевого характера финансовых затрат.

Средства фонда являются государственной собственностью и не должны входить в состав бюджетов. К задачам фонда должны быть отнесены:

- обеспечение государственного финансирования мероприятий на освоение новых месторождений и разведочных работ в районах добычи полезных ископаемых (оценка ресурсного потенциала и его локализация, выявление новых зон сосредоточения природного капитала) - воспроизводство минерально-сырьевой базы;

- участие в разработке и реализации государственных программ, в частности, в программе "Долгосрочная государственная программа изучения недр и воспроизводства минерально-сырьевой базы России на основе баланса потребления и воспроизводства минерального сырья";

- организация и проведение научно-исследовательской работы в области разведочных работ;

- организация работы по подготовке и повышению квалификации специалистов для системы государственного финансирования воспроизводства минерально-сырьевой базы;

- разработка совместно с Минфином России и Минприроды РФ предложений о размерах тарифов отчислений и платежей;

- обеспечение мер, осуществляющих финансовую устойчивость фонда.

Средства фонда должны *направляться* на финансирование работ, связанных с геологическим изучением недр, поисками и оценкой месторождений полезных ископаемых, работ по завершению геолого-разведочных проектов, НИОКР. Источниками формирования фонда должны быть:

- разовые платежи за пользование недрами при наступлении определенных событий, оговоренных в лицензии;

- регулярные платежи за пользование недрами;

- плата за геологическую информацию о недрах;
- отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы, составляющие 30% от суммы НДС;
- добровольные взносы;
- ассигнования из федерального бюджета;
- доходы от инвестирования части временно свободных средств фонда в ликвидные государственные ценные бумаги и банковские вклады.

Главным распорядителем средств фонда должно являться Минприроды РФ. Контроль полноты и своевременности исчисления и уплаты отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы должен осуществляться фондом совместно с Федеральным агентством по недропользованию (Роснедра) и Федеральной налоговой службой России. Учет средств должен вестись на счетах Федерального казначейства.

Многолетние преобразования отечественной налоговой системы не меняют постоянства структуры доходов федерального бюджета, формируемого преимущественно за счёт косвенных и ресурсно-рентных налогов. Основным направлением реформирования налоговой системы должно стать снижение косвенного налогообложения домашних хозяйств и построение ренто-ориентированной системы налогообложения организаций-пользователей природного капитала. Предлагается внести ряд изменений в положения части II НК РФ.

В качестве практических рекомендаций относительно приоритетов налогового регулирования системы ресурсно-рентных платежей необходимо:

1. Придать арендной плате за пользование лесами налоговый статус, ввести в раздел VIII. "Федеральные налоги" НК РФ главы 25.4 "Лесной налог".
2. Придать налоговый статус платежам за загрязнение окружающей среды, путём введения в раздел X. "Местные налоги" НК РФ главы 32 "Экологический налог".
3. Внести изменения в п. 2 ст. 342. "Налоговая ставка" гл. 26 "Налог на добычу полезных ископаемых" путём установления специфических ставок в отношении всех видов добытых полезных ископаемых.
4. Исключить п. 3 ст. 342. "Налоговая ставка" гл. 26 "Налог на добычу полезных ископаемых", а именно отменить коэффициент $K_{\text{н}}$, используемый для расчета НДС в отношении нефти.
5. Распространить действие п. 4 ст. 342. "Налоговая ставка" гл. 26 "Налог на добычу полезных ископаемых", а именно применять коэффициент $K_{\text{н}}$ при расчете НДС в отношении всех видов добываемых полезных ископаемых.
6. Дополнить ст. 343 "Порядок исчисления и уплаты налога" гл. 26 "Налог на добычу полезных ископаемых" пунктом "4. Сумма налога по добытым полезным ископаемым с коэффициентом отчислений $K_{\text{о}} = 0,3$ уплачивается в виде отчислений в Фонд воспроизводства минерально-сырьевой базы, оставшаяся часть уплачивается в соответствии с НК РФ" (рис. 3).



Рис. 3. Комплекс косвенных и рентных налогов для Российской Федерации на период до 2020 г.

В отношении косвенных налогов необходимо принятие следующих мер:

1. Ввести в действие главу 27 "Налог с продаж" и перевести её в раздел VIII. "Федеральные налоги" НК РФ.

2. Вносить изменения регулярно один раз в два года в п. 2, п. 3 ст. 164. "Налоговые ставки" гл. 21 "Налог на добавленную стоимость", снижая ставки указанного налога на 1,5 - 2%.

3. Вывести из состава объектов обложения налогом на добавленную стоимость товары, реализуемые домашним хозяйствам.

Перспективным направлением реформирования налоговой системы должно стать снижение налогового бремени на домашние хозяйства при косвенном налогообложении в сочетании с построением рентно- ориентированной системы налогообложения организаций нефтегазового сектора. При выборе направлений совершенствования налогообложения необходимо наравне с потенциальным фискальным

эффектом учитывать и возможные издержки на различных этапах процесса реформирования: формирование системы, внедрение и контроль

Совершенствование регулирования ресурсно-рентного налогообложения недропользователей автором рекомендуется по двум основным направлениям:

1) конкретизация основных и вспомогательных элементов налога на добычу полезных ископаемых (дифференцированные налоговые ставки, налоговые каникулы, налоговые льготы и др.);

2) введение новых налогов: дополнительный налог на прибыль или введение налога на сверхприбыль (сверхдоходы).

Необходимо использовать весь позитивный опыт стран, которые уже внедри-ли рентные подходы в регулирование отношений государства и пользователей природными объектами. Реформирование данного комплекса налоговых норм является способом обеспечения косвенного финансирования и антикризисным фак-тором роста для нашей сырьевой экономики.

СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Статьи в журналах и изданиях, рекомендуемых ВАК:

1. Мельникова Ю.В. Совершенствование природоресурсных платежей: ком-плекс ресурсно-рентных и косвенных налогов [Текст]/ Ю.В. Мельникова // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. 2011. №15. С. 77-82. 0,6 п.л.

2. Мельникова Ю.В. Совершенствование и развитие налогообложения добычи российских полезных ископаемых [Текст]/ Ю.В. Мельникова // Финансовая ана-литика: проблемы и решения. 2010. №9. С. 77-82. 0,8 п.л.

3. Мельникова Ю.В. Возможности использования в России зарубежного опыта ресурсно-рентного налогообложения [Текст]/ Ю.В. Мельникова // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2010. №5. С. 72-77. 0,7 п.л.

4. Мельникова Ю.В. Финансовое содержание налоговых отношений при ис-пользовании (добыче) природных объектов. [Текст]/ Ю.В. Мельникова, А.И. Гончаров//Финансы и Кредит. 2008. №32. С.35-40. 0,9 п.л. (авт.0,7 п.л.).

5. Мельникова Ю.В. Развитие государственной налоговой политики в сфере недропользования. [Текст]/ Ю.В. Мельникова, А.И. Гончаров//Налоги и финансо-вое право. 2008. №3. С.139-149. 0,86 п.л. (авт.0,7 п.л.).

Статьи и тезисы докладов в других изданиях:

6. Мельникова Ю.В. Рента как источник налоговых доходов региональных бюджетов в Российской Федерации [Текст]/Ю.В. Мельникова// Материалы 8-й научно-практической конференции / Проблемы совершенствования бюджетной политики регионов и муниципалитетов. Петрозаводск. 2008. С.136-140.(0,2 п.л.).

7. Мельникова Ю.В. Опыт организации внутрихозяйственного учета природо-пользования в России и за рубежом в условиях борьбы с последствиями мирового экономического кризиса. [Текст]/ Ю.В. Мельникова. // Международная научно-практическая конференция студентов и молодых ученых "Инновационные аспек-

ты развития современной экономики: инструменты и технологии". ФГОУ ВПО ВАГС, Волгоград, 2009. (0,4 п.л.).

8. Мельникова Ю.В. Развитие функциональных аспектов налогов и сборов при использовании (добыче) природных объектов. [Текст]/ Ю.В. Мельникова, А.И. Гончаров // Вестник Филиала Всероссийского заочного финансово - экономического института в г. Волгограде. 2009. №6. С.73-79. 0,8 п.л. (авт. 0,6 п.л.).

9. Мельникова Ю.В. Природоресурсные налоги и сборы в финансовой системе страны. [Текст]/ Ю.В. Мельникова // Сборник научных трудов "Современные проблемы теории и практики банковского дела". Саратов. 2010. С. 62-67. (0,5 п.л.).

10. Мельникова Ю.В. Оптимизация природоресурсных платежей как фактор роста национального дохода в период мирового экономического кризиса [Текст]/ Ю.В. Мельникова // Материалы Международной научно-практической конференции/ Приоритетные направления финансовой политики XXI века. Волгоград. 2010. С.45-53.(0,5 п.л.).

Автореферат

Подписано в печать
Бумага типогр. №1
Печать офсетная
Заказ

Формат 60x84 ¹/₁₆
Гарнитура "Times"
Уч.-изд. л. 1,0
Тираж 100 экз.

Издательский центр Саратовского
государственного социально-экономического университета.
410003, Саратов, Радищева, 89.

12